

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

LENIRO ANTONIO PERRETTO

**CONTROLADORIA: ESTUDO DA PARTICIPAÇÃO NA ELABORAÇÃO DO
PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO**

CURITIBA

2018

L.A. PERRETTO

CONTROLADORIA: ESTUDO DA PARTICIPAÇÃO NA ELABORAÇÃO DO
PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

2018

LENIRO ANTONIO PERRETTO

**CONTROLADORIA: ESTUDO DA PARTICIPAÇÃO NA ELABORAÇÃO DO
PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização em Controladoria, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. MSc. Henrique Portulhak.

CURITIBA

2018

TERMO DE APROVAÇÃO

LENIRO ANTONIO PERRETTO

CONTROLADORIA: ESTUDO DA PARTICIPAÇÃO NA ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Monografia aprovada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização em Controladoria, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Prof. MSc. Henrique Portulhak
Orientador – UFPR

Curitiba, 30 de junho 2018.

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, por me proporcionarem o privilégio da minha educação e aos demais entes queridos.

A minha noiva Jessica, por ter entendido a importância do estudo tanto na parte profissional como na parte pessoal.

Ao professor MSc. Henrique Portulhak que foi de extrema importância para o desenvolvimento dessa monografia e pelas experiências trocadas nas orientações.

Agradeço aos demais professores do curso que dividiram comigo o seu conhecimento durante todo o período.

*“A maioria das pessoas não planeja
fracassar, fracassa por não planejar.”*

JOHN L. BECKLEY

RESUMO

Através desta Monografia, buscou-se fazer uma pesquisa levantando a importância do planejamento estratégico e sua relação com a controladoria. Também considerando qual a participação da controladoria neste processo de formulação, sua implementação e controle do planejamento estratégico, as atribuições do profissional *controller* e toda a estrutura da Controladoria nos tempos modernos. Para sua estruturação foi necessário o levantamento e embasamento teórico explicitando os conhecimentos a partir de diferentes autores e estudiosos da área. O instrumento de pesquisa utilizado para sua formulação foi levantamento bibliográfico de assuntos pertinentes e relacionados à área, também foi realizado uma entrevista semiestruturada para auxiliar a pesquisa. O objetivo principal foi analisar os aspectos essenciais que devem ser considerados para elaborar o planejamento estratégico, considerando o processo de avaliação da controladoria. Os resultados finais deste trabalho demonstram que a controladoria nos tempos modernos atua como órgão de linha e não órgão de *staff* e que atualmente é pouco utilizada para a elaboração do planejamento estratégico.

Palavras-chave: Planejamento Estratégico, Planejamento Tático, Planejamento Operacional, Controladoria, *Controller*.

ABSTRACT

Through this monograph, it was sought to make a research raising the importance of strategic planning and its relation with the controller. Also considering the participation of the controller in this formulation process, its implementation and control of the strategic planning, the duties of the professional controller and the entire structure of Controllershship in modern times. For its structuring it was necessary to raise and base the theoretical explanation of the knowledge from different authors and scholars of the area. The research instrument used for its formulation was a bibliographical survey of pertinent subjects related to the area. A semi-structured interview was also conducted to aid the research. The main objective was to analyze the essential aspects that should be considered to elaborate the strategic planning, considering the process of evaluation of the controller. The final results of this work demonstrate that control in modern times acts as a line organ rather than a staff body and is currently little used for the elaboration of strategic planning.

Key-words: Strategic Planning, Tactical Planning, Operational Planning, Controllershship, Controller.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 - DIFERENÇAS ENTRE OS TIPOS DE PLANEJAMENTOS	18
FIGURA 2 – TIPOS E NÍVEIS DE PLANEJAMENTOS NAS EMPRESAS.....	19
FIGURA 3 - CICLO BÁSICO DO PLANEJAMENTO INTEGRADO	20
FIGURA 4 - FASES BÁSICAS PARA ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	21
FIGURA 5 - FASES DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	23
FIGURA 6 - BSC COMO SISTEMA GERENCIAL.....	26
FIGURA 7 - PERSPECTIVAS BSC.....	27
FIGURA 8 – CONTROLADORIA COMO ÓRGÃO DE <i>STAFF</i>	35
FIGURA 9- CONTROLADORIA COMO ÓRGÃO DE LINHA.....	36
FIGURA 10 - ORGANOGRAMA EMPRESARIAL	41

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - ATIVIDADES E CARACTERÍSTICAS SOLICITADAS AO <i>CONTROLLER</i> NA DÉCADA DE 2010. (2010 A 2014)	31
--	----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA.....	11
1.2 OBJETIVOS.....	12
1.3 JUSTIFICATIVAS	12
2 REVISÃO DE LITERATURA	14
2.1 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	14
2.2 PLANEJAMENTO TÁTICO	16
2.3 PLANEJAMENTO OPERACIONAL	17
2.4 ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	20
2.4.1 FASES BÁSICAS PARA ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	22
2.4.2 <i>BALANCED SCORECARD (BSC)</i>	25
2.5 CONTROLADORIA	27
2.5.1 FUNÇÃO DA CONTROLADORIA	27
2.5.2 ESTRUTURA DA CONTROLADORIA.....	28
2.5.3 MISSÃO DA CONTROLADORIA.....	29
2.5.4 <i>CONTROLLER</i>	29
2.5.5 CONTROLADORIA: ÓRGÃO DE <i>STAFF</i> OU LINHA?	34
2.5.6 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA	36
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	38
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS.....	38
3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS.....	38
3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA.....	38
3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES	38
4 ESTUDO DE CASO	40
5 CONCLUSÃO	43
REFERÊNCIAS	44
APÊNDICE 1 – QUESTIONÁRIO DE ENTREVISTA	46

1 INTRODUÇÃO

Atualmente as organizações estão inseridas em um ambiente altamente competitivo e complexo, portanto, cada empresa busca, através do planejamento estratégico, estar preparada para qualquer situação, seja ela favorável ou não, para conseguir se sobressair dentre seus concorrentes e a vulnerabilidade do mercado a qual está inserida, visto que a economia pode ser abalada em poucos instantes.

Os avanços tecnológicos, o grande número de concorrentes, a desvalorização da moeda, a crise política, são fatores que fazem com que cada organização passe por uma reformulação dos seus processos e objetivos.

Finlay (1986, citado em Gonçalves, 2003, p.44) “A ideologia do futurismo e dos cenários narrativos fictícios abstraem o debate tecnológico das práticas atuais reais, da tecnologia, sem aceitar a responsabilidade pelos problemas presentes”.

No cenário atual, os clientes já não estão mais fiéis as marcas e a qualidade. Muitos deles abrem mão de comprar produtos que estavam acostumados e optam por produtos substitutos, com preço mais acessível.

Conforme exposto acima, para a avaliação da situação atual da empresa a controladoria tem papel fundamental neste quesito, pois, é ela a responsável por compreender os dados obtidos dos diversos setores da organização e transformá-los em informação para que os gestores verifiquem a situação de momento e qual a melhor decisão a ser tomada.

A modernização das organizações, o alcance de seus objetivos de lucro, de produtividade, o seu nível de qualidade e de sua competitividade requerem um repensar da função da organização (...). (AGUIAR, 2002, p.279)

Contudo, a base para a tomada de decisão deverá seguir o planejamento estratégico feito pela organização, salvo algumas tomadas de decisões à curto prazo, decisões corretivas para o Planejamento Tático e operacional. Caso a decisão seja oposta ao planejamento estratégico, podemos verificar que o planejamento foi feito de forma inadequada para o período planejado.

O enfoque no desenvolvimento de um bom planejamento, tanto para o curto, quanto para o longo prazo, a eficiência e a eficácia nas informações macroeconômicas servirão para definir se a organização estará no caminho correto para sua permanência no mercado.

Certo (2003, p. 104) afirma que:

Um programa vigoroso de planejamento produz muitos benefícios. Primeiramente, ajuda os gerentes a se orientar para o futuro. Em segundo lugar, um programa de planejamento bem concebido aumenta a coordenação da decisão, pois impulsiona os gerentes a coordenar suas decisões. E em terceiro lugar, o planejamento enfatiza os objetivos organizacionais, uma vez que os objetivos são o ponto de partida para o processo de planejamento.

1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

A controladoria está presente na maioria das organizações, principalmente na de médio para grande porte, portanto, seu papel para o auxílio na tomada de decisão é cada vez mais importante e este requisito prop aos seus profissionais, os controllers, que se capacitem e atualizem seus conhecimentos freqüentemente.

A figura do *Controller* conforme Heckert e Wilson (1963, p. 9) é uma visão proativa, permanentemente voltada para o futuro.

Essencial para a compreensão apropriada da função de controladoria é uma atitude mental que energiza e vitaliza os dados financeiros por aplicá-los ao futuro das atividades da companhia. É um conceito de olhar para a frente – um enfoque analiticamente treinado, que traz o balanço entre o planejamento administrativo e o sistema de controle.

Já Padoveze resume as funções do *Controller*:

Podemos dizer que hoje é a Controladoria a grande responsável pela coordenação de esforços com vista à otimização da gestão de negócios das empresas e pela criação, implantação, operação e manutenção de sistemas de informação que deem suporte ao processo de planejamento e controle. (Padoveze, 2004, p.31)

Portanto, analisando apenas esses conceitos, observamos que o planejamento está presente na atividade da controladoria.

Diante de tal exposto, verificando a importância do planejamento estratégico e da controladoria dentro das organizações surge o problema da pesquisa. Qual a participação da controladoria na elaboração do planejamento estratégico?

1.2 OBJETIVOS

- Objetivo Geral

Analisar os aspectos essenciais que devem ser considerados para elaborar o planejamento estratégico, considerando o processo de avaliação da controladoria.

- Objetivos Específicos:

(i) Levantar as informações necessárias para sensibilizar os gestores da empresa sobre a importância do planejamento estratégico;

(ii) Identificar os principais aspectos relacionados à controladoria para avaliar o planejamento estratégico;

(iii) Apresentar proposta considerando o levantamento das informações necessárias para consolidar o Planejamento Estratégico tendo por base a avaliação da controladoria.

1.3 JUSTIFICATIVAS

O mercado cada vez mais competitivo e exigente obriga as organizações a buscarem profissionais capacitados para a elaboração de seus planejamentos, sendo eles, estratégico, tático e operacional.

Analisando os aspectos relacionados acima, o setor de Controladoria exerce uma grande contribuição para o auxílio desses planejamentos, pois, é função da Controladoria analisar os dados obtidos no período e verificar a ineficiência de alguns setores.

Tendo isso em vista, o *Controller* se destaca por ter a formação e o conhecimento adquirido, tanto internamente quanto externamente, do mercado e da atuação da organização.

Portanto mesmo o *Controller* tendo como principal função a análise dos dados obtidos pela organização e transformando-as em informação para os gestores no auxílio da tomada de decisão e levando em consideração que o Planejamento Estratégico é colocado em prática em aproximadamente cinco anos, a proposta deste desenvolvimento é observar se a participação da controladoria na elaboração do Planejamento Estratégico é, de fato, importante para a organização.

O Gerente de Controladoria (Controller) tem a função básica de extrair e consolidar informações relevantes, fidedignas e tempestivas, gerando relatórios para auxiliar a tomada de decisões dos gestores de cada área, bem como para a diretoria da organização. Porém, suas atribuições não param por aí. Um gerente de controladoria deve identificar pontos deficientes ou que podem ser melhorados para contribuir no incremento da rentabilidade e lucratividade da empresa, monitorando exposições ao risco. (PAULA, 2016, p.1)

Por se tratar de um tema ainda pouco debatido e que abrange diversas opiniões, a contribuição de tal tema fornece uma visão mais ampla da função do *Controller* dentro de uma organização como até mesmo da Controladoria, podendo assim fornecer uma estrutura melhor para o setor tanto quanto a descoberta de novas tendências de funções alavancadas pelo problema proposto.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Para a revisão de literatura foram abordados os seguintes itens:

- Planejamento Estratégico;
- Planejamento Tático;
- Planejamento Operacional;
- Controladoria;
- *Controller*;
- Controladoria Estratégica.

2.1 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Conforme vários pesquisadores e estudiosos, dentre eles Camargos e Dias¹ (2003, citado por MAIA, s.d), eles entendem que o conceito da palavra Estratégia é com origem no termo grego *strategia*, que significa plano, método, manobras ou estratagemas usados para alcançar um objetivo ou resultado específico.

Tratando-se de origem grega, a palavra estratégia estava rigorosamente relacionada com a arte de fazer guerra de um líder militar, como um general. Posteriormente, passou a ser mais abrangente, sendo que atualmente a estratégia está relacionada com a vertente militar, econômica, psicológica e política da preparação para a defesa de um país contra uma determinada ameaça.

Outros estudiosos e pesquisadores acreditam que as primeiras aplicações do termo estratégia foi utilizada há cerca de 3.000 anos pelo, então, general, filósofo e estrategista chinês Sun Tzu, que usava a estratégia como uma de suas armas, realizando grandes conquistas. Segundo Sun Tzu: “todos os homens podem ver as táticas pelas quais eu conquisto, mas o que ninguém consegue ver é a estratégia a partir da qual grandes vitórias são obtidas”.

Com o passar dos anos e a com a evolução não somente do homem, mas também da indústria e da sociedade em geral, a estratégia teve vários significados em diferentes fases. Evoluindo desde conjuntos de atribuições, partindo de ações de guerras, manobras ou artimanhas militares até chegar a transformação em disciplina do conhecimento administrativo.

¹ CAMARGOS, M. A.; DIAS, A. T. Estratégia, Administração Estratégica e Estratégia Corporativa: Uma síntese teórica. Caderno de Pesquisas em Administração, v. 10, n. 1, pp. 27-39, 2003.

De todos os conceitos sobre estratégia, podemos destacar um que pode definir com mais clareza. Esse conceito se trata por onde os planos da alta administração se encaminham para alcançar os resultados consistentes com a missão e seus os objetivos.

O Planejamento Estratégico é responsável para nortear os caminhos que a organização pretende seguir, portanto as diretrizes, políticas e objetivos estratégicos da organização estarão ali definidos.

Segundo Padoveze (2013, p.101) “O Planejamento Estratégico é um processo que prepara a empresa para o que está por vir”.

Também acrescenta que para este plano, a organização deverá levar em consideração alguns aspectos:

- Como será o setor de atuação da empresa?
- Quais os mercados que ela irá competir?
- Quais os competidores no mercado?
- Quais produtos e serviços a empresa oferecerá?
- Quem são e como são os seus clientes?
- Que valor oferecerá a seus clientes por meio de seus produtos e serviços?
- Quais vantagens ela terá no longo prazo?
- Qual será ou deverá ser seu porte?
- Qual será ou deverá ser a sua rentabilidade?
- Quanto será agregado de valor aos acionistas?

Para Maximiano (2006), o processo de Planejamento Estratégico compreende a tomada de decisões sobre qual o padrão de comportamento que a organização pretende seguir, produtos e serviços que pretende oferecer, e mercados e clientes que pretende atingir.

Conforme Oliveira (2003, p. 47) “Planejamento Estratégico é o processo administrativo que proporciona sustentação metodológica para se estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa, atuando de forma inovadora e diferenciada”.

Oliveira (2003, p.48) fala também sobre a responsabilidade do planejamento:

“[...] considera que a responsabilidade do planejamento estratégico é dos níveis mais altos da empresa e diz respeito tanto à formulação de objetivos quanto a seleção dos cursos de ação a serem seguidos para a sua

consecução, levando em conta as condições externas e internas à empresa e sua evolução esperada. Também considera as premissas básicas que a empresa, como um todo, deve respeitar para que o processo estratégico tenha coerência e sustentação decisória”.

Já para Mosimann e Fisch (1999, p.47):

“[...] pode-se conceituar, então, planejamento estratégico como aquele planejamento que, centrado na interação da empresa com seu ambiente externo, focalizando as ameaças e oportunidades ambientais e seus reflexos na própria empresa, evidenciando seus pontos fortes e fracos, define as diretrizes estratégicas”.

Thompson Jr. e Strickland III (2000, p. 153) entendem que:

“O desenvolvimento de missão e visão estratégicas, estabelecimento de objetivos e a decisão sobre uma estratégia são tarefas básicas de estabelecimento de rumo. Elas indicam o rumo da organização, seus objetivos de desempenho de curto e de longo prazo, bem como as mudanças competitivas e programadas. Juntas, elas constituem o planejamento estratégico”.

Motta (1984, p. 11):

O planejamento estratégico se volta para o alcance de resultados, através de um processo contínuo e sistemático de antecipar mudanças futuras, tirando vantagem das oportunidades que surgem, examinando os pontos fortes e fracos da organização, estabelecendo e corrigindo cursos de ação a longo prazo. Portanto, é essencialmente um processo gerencial, que se concentra nos níveis hierárquicos mais elevados da organização e que não pode ser concebido como atividade clássica de planejamento, delegável a comissões ou grupos de planejamento. Constitui a essência da gerência de alto nível sobre a qual recai o maior peso da responsabilidade externa e interna pelos rumos da organização.

2.2 PLANEJAMENTO TÁTICO

Para Oliveira (1994, p.46), desenvolvido em nível inferior ao Planejamento Estratégico, o Planejamento Tático é responsável pela utilização eficiente dos recursos disponíveis para a consecução de objetivos previamente fixados, segundo uma estratégia predeterminada bem como as políticas orientativas para o processo decisório da empresa.

Segundo Chiavenato (2000), Planejamento Tático abrange determinados setores da organização é definido no nível intermediário, geralmente é projetado

para o médio prazo, e apresenta uma grande preocupação em atingir os objetivos departamentais.

Para Lunkes (2007, p.3), o Planejamento Tático proporciona aos gestores objetivos quantitativos e qualitativos mensuráveis.

Já Chiavenato (1994) define que o Planejamento Tático representa uma tentativa da organização de integrar o processo decisório e alinhá-lo à estratégia adotada, para orientar o nível operacional em suas atividades e tarefas, a fim de atingir os objetivos organizacionais anteriormente propostos.

Para tal, Chiavenato (1994) considera as principais características do Planejamento Tático como:

- Processo permanente e contínuo;
- Aproxima o estratégico do operacional;
- Aproxima os aspectos incertos da realidade;
- É executado pelos níveis intermediários da organização;
- Pode ser considerado uma forma de alocação de recursos;
- Tem alcance mais limitado do que o planejamento estratégico, ou seja, é de médio prazo;
- Produz planos mais bem direcionados às atividades organizacionais.

2.3 PLANEJAMENTO OPERACIONAL

O Planejamento Operacional, um nível inferior ao Planejamento Tático, conforme Oliveira (1994, p.46), corresponde a um conjunto de partes homogêneas do Planejamento Tático, e cada Planejamento Operacional deverá conter com detalhes:

- Os recursos necessários para o seu desenvolvimento e implantação;
- Os procedimentos básicos a serem adotados;
- Os produtos ou resultados finais esperados;
- Os prazos estabelecidos; e
- Os responsáveis pela sua execução e implantação.

Ainda, Oliveira (2003, p. 49), afirma que, “o planejamento operacional pode ser considerado como a formalização, principalmente através de documentos escritos, das metodologias de desenvolvimento e implantação estabelecidas”.

Conforme Chiavenato (2000), planejamento operacional abrange tarefas ou atividades específicas, projetadas no curto prazo, a fim de alcançar as metas impostas pela organização.

Já Lunkes (2007, p. 3), entende que, “[...] o planejamento operacional é um plano detalhado para as operações”.

Em um melhor entendimento, observa-se que a diferença entre os três tipos de Planejamentos, dá-se por um fator em comum, o tempo.

Considerando a atribuição dos planejamentos e seus responsáveis pelo desenvolvimento, controle e aplicação dos tipos de planejamento, de imediato, pode-se observar que essa separação ocorre para que a alta administração não desperdice seu tempo analisando e procurando formas de solucionar problemas corriqueiros do dia-a-dia e também, analisando pelo lado inverso da situação, que os supervisores não tomem decisões acerca de assuntos que abrangem uma maior amplitude e um conhecimento do negócio como o da alta administração conforme a FIGURA1.

FIGURA 1 - DIFERENÇAS ENTRE OS TIPOS DE PLANEJAMENTOS



FONTE: PAULA (2016)

Oliveira (1994, p. 44) exemplifica os tipos e níveis de planejamentos nas empresas conforme Figura 2.

FIGURA 2 – TIPOS E NÍVEIS DE PLANEJAMENTOS NAS EMPRESAS

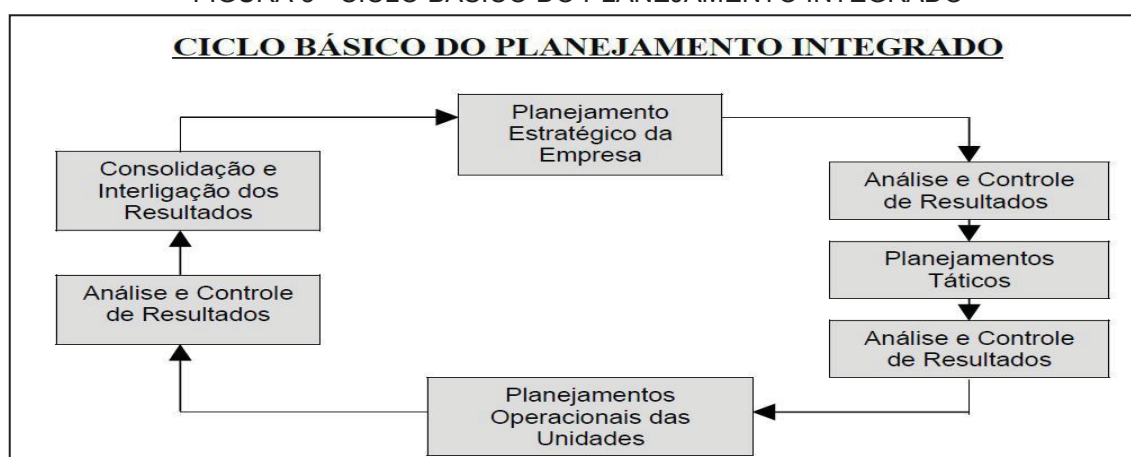
Tipos e níveis de planejamento nas empresas					
TIPO					NÍVEL
Planejamento estratégico					ESTRATÉGICO
Planejamento mercadológico	Planejamento financeiro	Planejamento da produção	Planejamento de RH	Planejamento organizacional	TÁTICO
Plano de preços e produtos	Plano de despesas	Plano da capacidade de produção	Plano de recrutamento e seleção	Plano diretor de sistemas	OPERACIONAL
Plano de promoção	Plano de investimento	Plano do controle da qualidade	Plano de treinamento	Plano de estrutura organizacional	
Plano de vendas	Plano de compras	Plano de estoque	Plano de cargos e salários	Plano de rotinas administrativas	
Plano de distribuição	Plano de fluxo de caixa	Plano de utilização da Mão-de-Obra	Plano de promoções	Plano de informações gerenciais	
Plano de pesquisa de mercado	Plano orçamentário	Plano expedição de produtos	Plano capacitação interna	Plano de comunicações	

FONTE: OLIVEIRA (1994, p.44)

Através desse quadro, fica claro que a posição do Planejamento Estratégico é analisar a empresa como um todo, o Planejamento Tático é responsável pelos subsetores (parte gerencial) e o Planejamento Operacional é responsável pelas atividades mais rotineiras, que demandam uma análise mais direta e mais rápida de solução. Convém salientar que no quadro não há nenhuma menção de tempo e prazo para execução dessas tarefas.

Oliveira (1994) conclui que os Planejamentos precisam estar alinhados para que formem um ciclo básico, fazendo assim com que a organização esteja sempre trabalhando de forma contínua para sanar esses eventuais problemas conforme FIGURA 3. Ressalta ainda que o somente o Planejamento Estratégico, se tratado de forma isolada, é insuficiente para absorver tantas ações corretivas, verificando que esse não é o foco do mesmo, pois necessita de um período de tempo razoavelmente curto e tomadas de ações rápidas.

FIGURA 3 - CICLO BÁSICO DO PLANEJAMENTO INTEGRADO



FONTE: OLIVEIRA (1994, p. 45)

2.4 ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Para Oliveira (1994) o Planejamento Estratégico possui três dimensões operacionais: delineamento, elaboração e implementação. O delineamento compreende a estruturação do processo de Planejamento Estratégico. Portanto, o básico deste momento é o executivo escolher a estrutura metodológica do processo de Planejamento Estratégico bem como o profissional que o auxiliará neste delineamento (consultor ou executivo).

A elaboração inclui a identificação das oportunidades e ameaças no ambiente da empresa e adoção de estimativas de risco para as alternativas estabelecidas. Para essa escolha, o executivo deve identificar e avaliar os pontos fortes e os pontos fracos da empresa e sua capacidade real e potencial de tirar vantagem das oportunidades percebidas no ambiente, bem como de enfrentar as ameaças. Deve considerar também a explicitação dos alvos ou situações a serem alcançadas pela empresa, incluindo as maneiras de desenvolver as ações necessárias à concretização do processo, respeitando determinadas orientações de atuação. (OLIVEIRA, 1994).

A implementação envolve assuntos organizacionais, os sistemas de informações, os sistemas de incentivos, a competência operacional, o treinamento e a liderança necessária ao desenvolvimento do processo.

Oliveira (1994) ainda resume que o Planejamento Estratégico possui quatro aspectos de atuação:

- O que a empresa pode fazer em termos de ambiente externo;

- O que a empresa é capaz de fazer em termos de capacidade e competência;
- O que a Alta Administração da empresa quer fazer, consideradas as expectativas pessoais e grupais; e
- O que a empresa deve fazer, consideradas as restrições sociais e éticas.

Para Lorange e Vancil² (citado por Oliveira, 1994, p.64) não existe uma metodologia universal de Planejamento Estratégico, porque as empresas diferem em tamanho, em tipos de operações, em forma de organização, em filosofia e estilo gerencial.

Portanto para Oliveira (1994, p.64) as fases básicas para a elaboração e implementação do Planejamento Estratégico podem ser as seguintes:

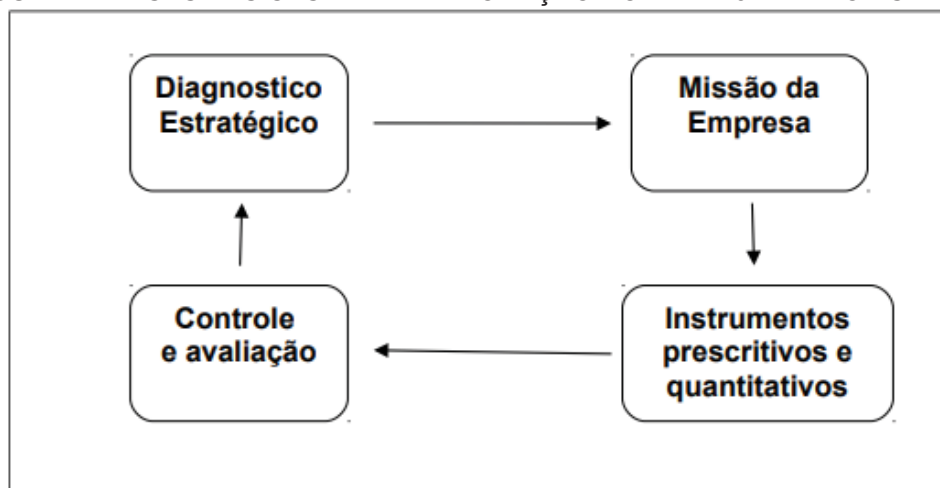
FASE I – Diagnóstico estratégico;

FASE II – Missão da empresa;

FASE III – Instrumentos prescritivos e quantitativos;

FASE IV – Controle e avaliação.

FIGURA 4 - FASES BÁSICAS PARA ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO



FONTE: OLIVEIRA (1994)

² LORANGE, Peter & VANCIL, Richard F. How to design a strategic planning systems. Harvard Business Review, sept.-oct. 1976

2.4.1 FASES BÁSICAS PARA ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Oliveira³ (citado por Carvalho 2011, p.25) comenta as fases básicas para a elaboração do Planejamento Estratégico.

a) Diagnóstico estratégico, onde são avaliados os elementos adquiridos através de pesquisas que apresentam como a empresa está como seus produtos, serviços ou marca são vistos por seus clientes. É de suma importância esta fase para a organização na tomada de decisões, pode ser feita uma avaliação dos pontos fracos e fortes da organização, para guiar o sentido que poderá ser tomado pela empresa e definir metas, estratégias e objetivos a serem adotados pela equipe. Esse procedimento ajuda ainda os administradores na confecção de controles gerenciais, algumas atitudes podem ser tomadas para incorporar valores nos serviços ou produtos oferecidos pela empresa.

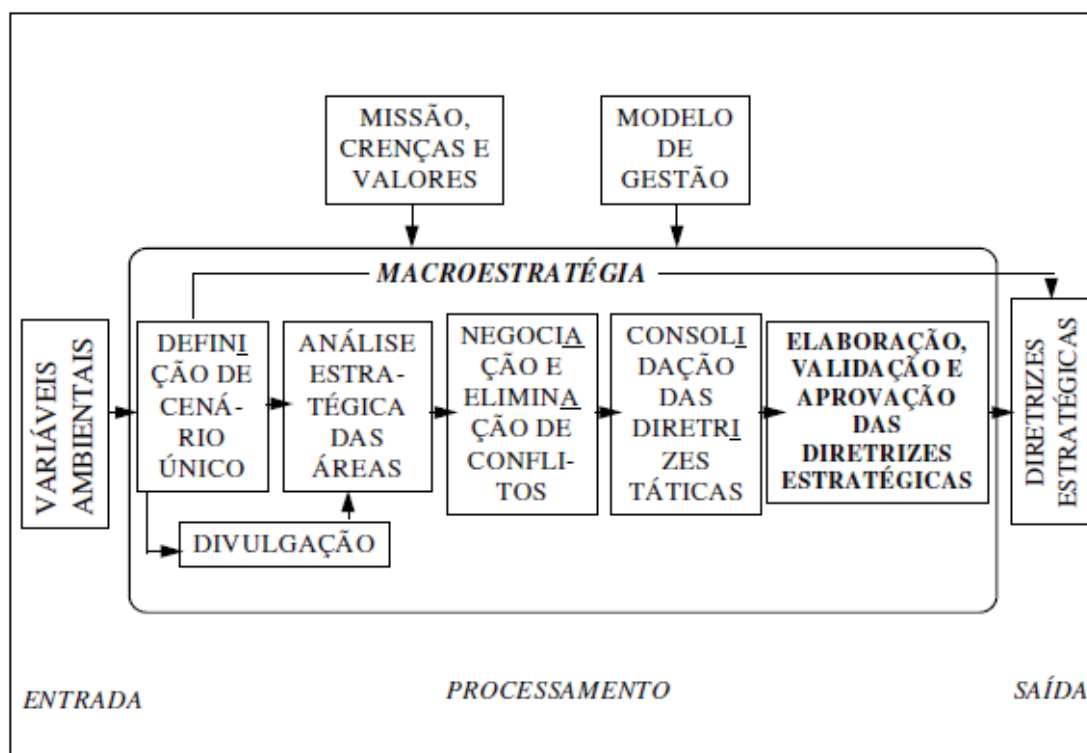
b) Missão da empresa conceitua suas metas e objetivos, a razão de sua existência e sua postura diante do mercado. E pela definição da missão que a organização encontra o sentido de existir e em que setor cogita atuar, que serviços e produtos colocará no mercado. A missão deve responder o que a empresa ou a organização se propõe a fazer, e para quem.

c) Instrumentos prescritivos e quantitativos é estabelecer onde a empresa pretende chegar. A escolha da visão é importante já que é uma definição de onde a empresa pretende chegar ao futuro, é uma visão de longo prazo, é a força maior que move a organização a chegar ao seu estado de auto realização, porém para que consiga chegar ao seu destino é preciso fazer várias ações onde são elaborados os planos de ações a serem seguidos, os objetivos as metas e também as estratégias.

d) Controle e avaliação é a medição dos resultados alcançados, com ações que possam garantir as metas determinadas. Nesta última fase do processo pondera-se todo o trajeto transcorrido nas fases anteriores, é feito um rastreamento das ações realizadas para que seja feita uma análise das eficiências, e para que possa ser tomada uma atitude corretiva se for necessário. São observados os fatores de desempenho e as metas definidas no Planejamento Estratégico.

³ OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. Planejamento estratégico. 23. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2007.

FIGURA 5 - FASES DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO



FONTE: ADAPTADO DE VASCONCELOS (1994)

Baseado na Figura 5, Crozatti (2003) explica que para elaborar o Planejamento Estratégico a empresa necessita de oito fases assim definidas:

FASE I: Escolha do gestor do Planejamento Estratégico: Este gestor deve ter ampla visão do negócio da empresa, bom relacionamento com as áreas, censo de justiça e reconhecimento e aceitabilidade em toda a empresa, a fim de permitir a participação de todos os gestores. Pode também, ser auxiliado por um consultor externo, caso assim o deseje.

FASE II: Variáveis ambientais: as variáveis observadas devem ser aquelas que contemplem os seguintes aspectos, sociais, culturais, políticas, demográficas, tecnológicos, legais, ecológicos, regulatórios, entre outros. Para o ambiente remoto ou macroambiente, as informações podem ser obtidas através de participações em encontros, simpósios, congressos técnicos, relatórios governamentais e de agencias especializadas, livros, entre outros. Informações do ambiente operacional poderão ser obtidas por periódicos técnicos, visitas a fornecedores, concorrentes e clientes, feiras de negócios, etc. E para o ambiente interno, os seminários internos, reuniões, grupos de trabalho, relatórios internos, pesquisas direcionadas, entre outros. O objetivo desta fase é cercar-se de informações que possam evidenciar o comportamento das variáveis do ambiente, considerando toda e qualquer informação dos recursos consumidos e oferecidos pela empresa.

FASE III: Identificação do cenário: Já de posse das informações sobre o ambiente, o gestor e/ou grupo de trabalho, deve realizar discussões que culminem com a construção do cenário. Um cenário definido com clareza, objetividade e bom nível de segurança, será um apoio eficaz na determinação das melhores diretrizes táticas e estratégicas.

FASE IV: Divulgar o cenário nas áreas: Com a participação dos gestores das áreas, o gestor apresenta o cenário de cada envolvido no planejamento.

Nesta fase, as crenças e valores da empresa serão evidenciadas fazendo com que a cultura da organização possa ser reafirmada tanto quanto redirecionada.

FASE V: Formular o planejamento tático: Nesta fase, são elaboradas as diretrizes táticas. Cada gestor deverá procurar fomentar um clima de participação e envolvimento, principalmente das pessoas-chave, para que consiga o melhor conjunto de diretrizes táticas possíveis.

FASE VI: Interação e eliminação de conflitos: O objetivo desta fase é a adequação e equalização das diretrizes táticas das áreas, buscando unificar o plano estratégico a ser implementado. Para a eliminação de conflitos, é preferível a realização de reuniões com os gestores das áreas que representam seqüência de atividades ou de operações.

FASE VII: Consolidação das diretrizes táticas: O produto desta fase é um documento no qual devem estar consubstanciadas as diretrizes táticas de cada área. A aprovação formal das diretrizes táticas tem o objetivo de consolidar a sinergia entre as áreas, no que diz respeito às linhas de ação a seguir para os próximos períodos.

FASE VIII: Elaboração, validação e aprovação do plano estratégico: Usando de base as diretrizes táticas, a elaboração das diretrizes estratégicas são relativas a empresa como um todo. O que difere uma da outra é que as diretrizes estratégicas tratam do dimensionamento global da empresa, enquanto as táticas, consubstanciam-se mais em nível operacional de cada área. Consolidadas as diretrizes estratégicas, os gestores irão dar validade ao resultado, emitindo, para tanto, o plano estratégico que será implementado e servirá como base no planejamento operacional, fase seguinte do processo de gestão. A aprovação caberá aos responsáveis, pois a ele compete o sucesso ou insucesso de todo trabalho realizado.

Conforme Oliveira (1994, p.60) “[...] deve-se estabelecer o que a empresa espera do Planejamento Estratégico, pois somente dessa forma se pode verificar a validade da metodologia apresentada.

Através do Planejamento Estratégico, a empresa espera:

Conhecer e melhor utilizar seus pontos fortes: Ponto forte é a diferenciação conseguida pela empresa que lhe proporciona uma vantagem operacional no ambiente empresarial (variável controlável).

Conhecer e eliminar ou adequar seus pontos fracos: Ponto fraco é uma situação inadequada da empresa que lhe proporciona uma desvantagem operacional no ambiente empresarial (variável controlável).

Conhecer e usufruir as oportunidades externas: Oportunidade é a força ambiental incontrolável pela empresa, que pode favorecer a sua ação estratégica, desde que conhecida e aproveitada satisfatoriamente enquanto perdura.

Conhecer e evitar as ameaças externas: Ameaças é a força ambiental incontrolável pela empresa, que cria obstáculos à sua ação estratégica, mas que poderá ou não ser evitada desde que conhecida em tempo hábil.

Ter um efeito plano de trabalho estabelecendo:

As premissas básicas que devem ser consideradas no processo;

As expectativas de situações almejadas pela empresa;

Os caminhos, inclusive os alternativos, a serem seguidos pela empresa;

O quê, como, quando, por quem, para quem, por que e onde devem ser realizados os planos de ação; e

Como e onde alocar os recursos. [...]” (OLIVEIRA, 1994, p. 60).

Já Nakagawa (2012) apresenta seis modelos de ferramentas para o Planejamento Estratégico que podem ser encaixadas em qualquer organização, independentemente do seu tamanho e mercado que ocupa:

Missão, visão e valores: Permite que o empreendedor reflita sobre o papel do seu negócio na sociedade e sobre o futuro da empresa.

Análise 360° de oportunidades de negócio: guia o empreendedor em suas reflexões pessoais e análises dos aspectos internos e externos de um negócio.

Análise SWOT: proporciona uma análise dos pontos fortes (strengths) e fracos (weaknesses), e as oportunidades (opportunities) e ameaças (threats) de um negócio. Em seguida, o empreendedor pode organizar um plano de ação para reduzir os riscos e aumentar as chances de sucesso da empresa.

As 5 Forças de Porter: o empreendedor passa a ter uma visão mais abrangente da concorrência e de como pode tirar proveito disso.

Matriz BCG: é um método eficaz de se analisar o ciclo de vida de um produto, desempenhar a gestão de marcas, montar planos estratégicos, ou até mesmo uma estratégia de vendas.

Definição de metas para pequenas e médias empresas: torna mais claros os conceitos de objetivo, indicador e meta, que são complementares, mas diferentes. Traduz em linguagem simples a complexidade das ferramentas consagradas de gestão estratégica.

2.4.2 BALANCED SCORECARD (BSC)

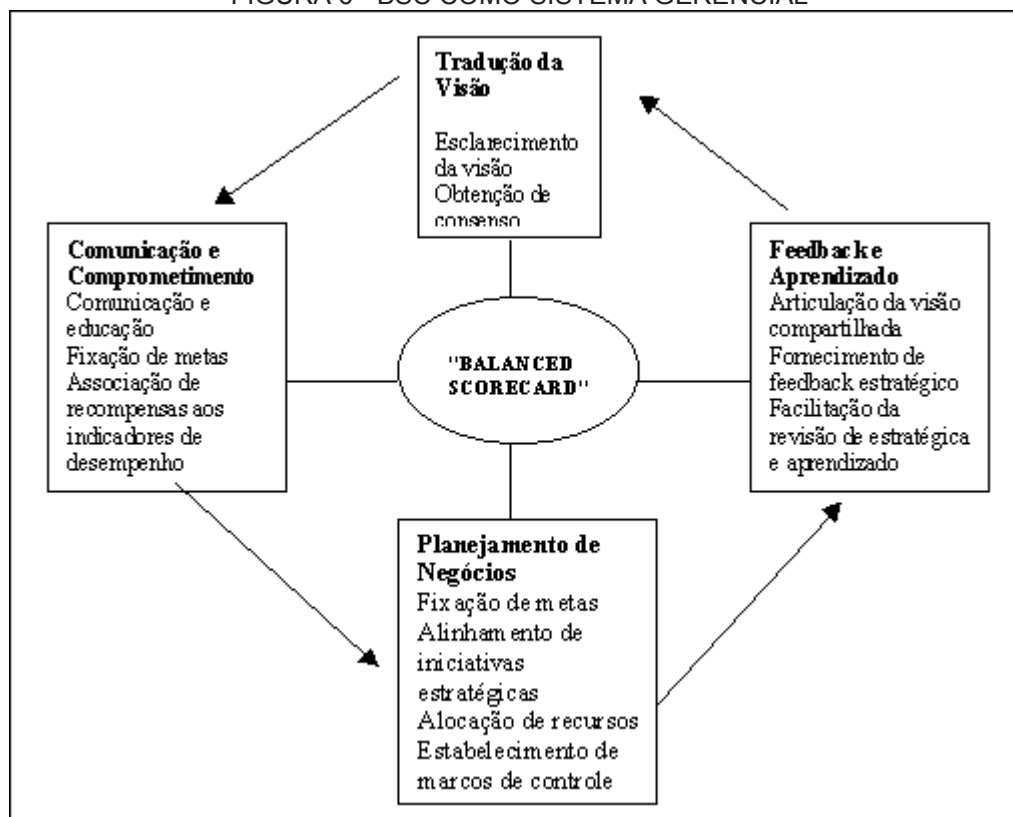
Lunkes (2007, p.8) explana que “para a implementação do Planejamento Estratégico, ferramentas ou técnicas que têm chamado muito a atenção é o *balanced scorecard*. Em geral as empresas utilizam-se de ferramentas para implementação do planejamento; *balanced scorecard* para avaliação do Planejamento Estratégico e orçamento para o planejamento operacional”.

Ainda, nesse contexto, Lunkes (2007, p. 8) coloca:

Em razão das atuais mudanças no mercado e dos inadequados métodos de mensuração, as empresas vêm buscando novas formas de melhorar seus sistemas de informação estratégica. Isto ocorre por meio de sistemas de mensuração financeira e não financeira e um exemplo dessas ferramentas é o *balance scorecard*”.

Empresas mundialmente conhecidas como AT&T, Caterpillar, Xerox e Citibank implantaram esse sistema de medição de desempenho. (KAPLAN E NORTON, 1997).

FIGURA 6 - BSC COMO SISTEMA GERENCIAL



FONTE: KAPLAN e NORTON 1997

Herrero Filho (2005, p.30), as perspectivas do Balanced Scorecard (BSC) refletem a estratégia da organização, e de acordo com a sua metodologia, a missão e a visão da empresa precisam ser traduzidas em objetivos e medidas que reflitam os interesses e as expectativas de seus principais *stakeholders* e que possam ser agrupadas:

- financeira;
- cliente;
- processos internos;
- aprendizado e crescimento.

a) Perspectiva financeira: demonstra se a execução da estratégia está contribuindo para a melhoria dos resultados financeiros, em especial o lucro líquido, o retorno sobre o investimento, a criação de valor econômico e a geração de caixa. Segundo GALAS et al.(2004, apud KAPLAN e NORTON, 1997), "os indicadores dependem da fase do ciclo da vida em que se encontra a empresa ou unidade de negócios, sendo considerado três fases: crescimento, onde os níveis de investimento são elevados; sustentação,

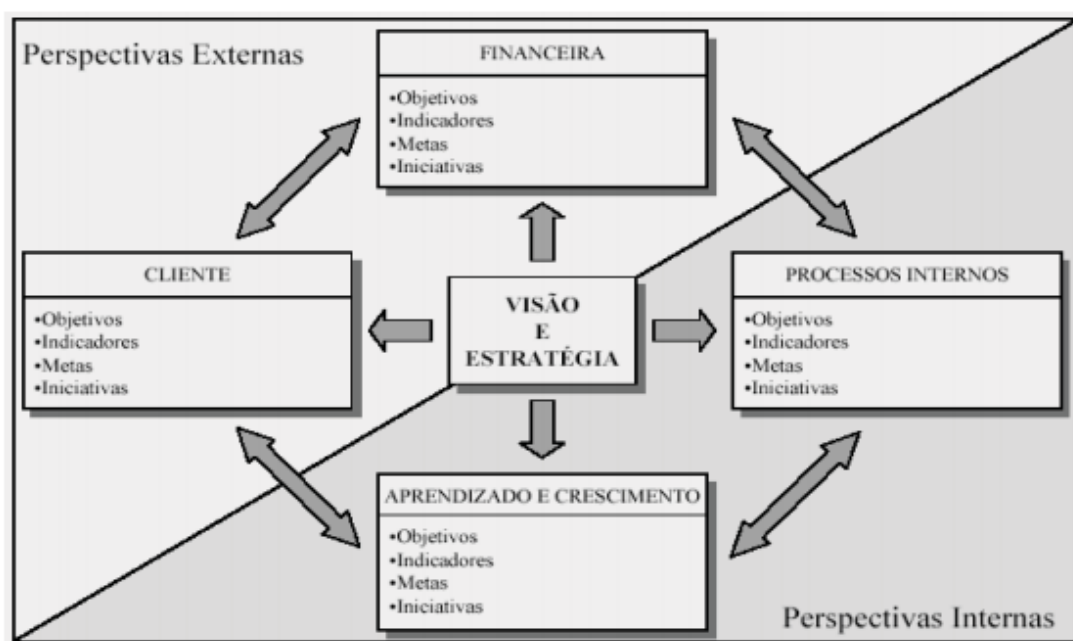
momento em que se espera o retorno do capital investido; e colheita, caracterizada pela maximização do fluxo de capital”.

b) Perspectiva do cliente: avalia se a proposição de valor da empresa para os clientes-alvo está produzindo os resultados esperados em termos de satisfação de clientes, conquista de novos clientes, retenção dos clientes, lucratividade de clientes e participação de mercado;

c) Perspectiva dos processos internos: identifica se os principais processos de negócios definidos na cadeia de valor da empresa estão contribuindo para a geração de valor percebido pelos clientes e atingimento dos objetivos financeiros da organização;

d) Perspectiva de aprendizado e crescimento: verifica se a aprendizagem, a obtenção de novos conhecimentos e o domínio de competências no nível do indivíduo, do grupo e das áreas de negócios estão desempenhando o papel de viabilizadores das outras perspectivas.

FIGURA 7 - PERSPECTIVAS BSC



FONTE: KAPLAN e NORTON (1994)

2.5 CONTROLADORIA

2.5.1 FUNÇÃO DA CONTROLADORIA

Segundo Padoveze (2013, p.1):

A Controladoria pode ser entendida como a ciência contábil evoluída. Como em todas as ciências, há o alargamento do campo de atuação; esse alargamento do campo de abrangência da Contabilidade conduziu a que ela seja mais bem representada semanticamente pela denominação de Controladoria. Padoveze ainda explana “A Controladoria é a utilização da Ciência Contábil em toda sua plenitude”.

De acordo com o *Financial Executive Institute*⁴ (), as principais atribuições da Controladoria compreendem:

- Estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações;
- Medir a performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais;
- Medir e reportar a eficiência dos objetivos do negócio e a efetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para o atingimento desses objetivos;
- Prover proteção para os ativos da empresa. Isso inclui adequados controles internos e cobertura de seguros;
- Analisar a eficiência dos sistemas operacionais;
 - Sugerir melhorias para a redução de custos;
- Verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização;
- Em suma, revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização, sem exceção.

Já para Kanitz (1997), entende que as funções da Controladoria podem ser resumidas em:

- Informação: compreende os sistemas contábil-financeira-gerenciais;
- Motivação: refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- Coordenação: visa centralizar informações com vista na aceitação de planos. O controller toma conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessora a direção, sugerindo soluções;
- Avaliação: interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.;
- Planejamento: assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos;
- Acompanhamento: verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisar tais planos.

2.5.2 ESTRUTURA DA CONTROLADORIA

Tendo como sua principal função assegurar o resultado da organização e sendo responsável pelo Sistema de Informação Contábil Gerencial, a controladoria tem atuação forte em todas as etapas do processo de gestão, contudo sua estruturação estará ligada aos sistemas de informações necessárias à gestão, mas não poderá deixar de executar suas tarefas cotidianas. (PADOVEZE, 2013, p.45)

Segundo Padoveze & Bertolucci (2008) a Controladoria estrutura-se, primeiramente, em duas grandes áreas:

⁴ **Financial Executive Institute** - Instituto Executivo Financeiro. Fundada em 1931, é a principal defensora dos pontos de vista da gestão financeira corporativa. Seus mais de 10.000 membros ocupam cargos de formulação de políticas como diretores financeiros, tesoureiros e controladores em empresas de todas as grandes indústrias.

A área contábil e fiscal: que é responsável pelas informações societárias, fiscais e funções de guarda de ativos, tais como: demonstrativos a serem publicados, controle patrimonial e seguros, gestão de impostos, controle de inventários etc.

A área de planejamento e controle: que incorpora a questão orçamentária, projeções e simulações, custos, e a contabilidade por responsabilidade. Dentro da Controladoria, é imprescindível um setor que se responsabilize pelo que denominamos de acompanhamento do negócio. Esse setor é responsável pelos dados estatísticos para análise de mercado, análise ambiental, análise conjuntural e projeção de cenários, elaboração e acompanhamento de projetos, análise de investimentos etc. Utiliza-se pesadamente dos sistemas de informações de apoio as operações e é o setor que possibilita ao controller sua efetiva participação no processo de Planejamento Estratégico.

Também nesse contexto a Controladoria estrutura outros dois tipos de sistemas, o ERM (*Enterprise Risk Management*) gerenciamento de risco, tal sistema permite antecipar as oportunidades e ameaças do ambiente externo e o *Balanced Scorecard*, que acompanha por meio de indicadores as metas que foram propostas pelo Planejamento Estratégico. (PADOVEZE & BERTOLUCCI, 2008).

2.5.3 MISSÃO DA CONTROLADORIA

A missão da Controladoria é otimizar os resultados da empresa, a fim de garantir sua continuidade. Para que a Controladoria possa cumprir sua missão, precisa exercer o controle sobre a gestão econômica de cada área e da empresa como um todo.

Conforme exposto acima, Caggiano (2004, p.26), também entende que a missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global.

Mosimann e Fisch (1999, p. 121) descrevem que [...] a controladoria deve participar ativamente do processo de planejamento da empresa e que esta participação se dá tanto no Planejamento Estratégico quanto no operacional.

2.5.4 CONTROLLER

Para exercer as atividades da Controladoria, o profissional denominado *Controller* deve estar habituado à organização e ter conhecimentos específicos no ambiente que ela está inserida e, não apenas saber analisar e transformar os dados em informação.

Ricardino Filho⁵, (1999 citado em Fiirst et, al, 2015, p.3) mostra que a primeira aparição de *Controller* no Brasil ocorreu no ano de 1945, o jornal "O Estado de São Paulo" traz em sua edição de 20 de Junho desse ano, na coluna "Empregos que se oferecem", um anúncio redigido no idioma inglês procurando um executivo de negócios. Para o preenchimento do cargo, solicitava um profissional inglês com larga experiência para ocupar o cargo de alta responsabilidade e avanço futuro e que, no momento, estaria ocupando o cargo de *Controller* em grande empresa industrial. Além disso, era necessário que o candidato conhecesse bem o Brasil e falasse fluentemente português. Como responsabilidades, solicitava-se um profissional que controlasse as transações financeiras, concessão de créditos, procedimentos de contabilidade e funções gerais de escritório, além de bom conhecimento acerca da legislação fiscal e social. Verificava-se no anúncio acima que, apesar do título solicitar um executivo de negócios, posteriormente refere-se a um profissional inglês que esteja ocupando o cargo de *Controller*. Desta forma, entende-se que o denominado executivo de negócios era na verdade um *Controller*, pois em países desenvolvidos o profissional de controladoria na década de 1940 já estava melhor consolidado no mercado, uma vez que este deve ter surgido entre o final do século XIX e início do século XX.

Fiirst et al.(2015) complementa que, o anúncio não traz exatamente qual a empresa que solicita este profissional, mas ressalta-se a informação de necessitar fluência em português, o que nos remete a ser possivelmente uma multinacional (americana ou inglesa, por procurar um profissional inglês) com filial no Brasil. As responsabilidades também são amplas, que vão desde o controle financeiro, passando pela área contábil até conhecimento de legislação, características amplas que nos remetem ser realmente um *Controller*. O anúncio anteriormente mencionado trata-se de uma exceção para a época, pois apenas na edição de 15 de Julho de 1965, encontra-se outro anúncio procurando o profissional *Controller*, sendo o único identificado na década de 1960. Este anúncio, redigido em português, com o título "*Controller* - Gerente Administrativo" procura um profissional com conhecimentos em contabilidade, auditoria, orçamentos, assuntos fiscais e administração financeira em

⁵ RICARDINO FILHO, A. A. Do Steward ao Controller, quase mil anos de management Accounting: o enfoque anglo-americano.

geral. Como característica, procura um indivíduo dinâmico, para atuar em posição de alta responsabilidade e complexibilidade.

Conforme o estudo acima, na década de 1970 a 1990 os anúncios procurando por profissionais de controladoria passam a ser encontrados com frequência. Na década de 1980 verificou-se uma baixa nos anúncios, mas na década de 1990, o número volta a crescer.

Já nos anos 2000 a procura pelo profissional *Controller* tem seu auge em relação às décadas anteriores, o que levou a entender que o Brasil já buscava e consolidava a profissão no cenário nacional e abriria o caminho para o que hoje presenciamos na atualidade. No estudo de Fiirst et al. (2015) verifica-se também que as atribuições, formações, conhecimento e experiências acerca da função do *Controller*, que resumidamente dar-se-á a formação acadêmica em Contabilidade, Administração, Economia, Engenharia, cursos de Pós-Graduação, entre outros. A fluência em línguas estrangeiras também é um requisito fundamental, tendo como base a língua inglesa como segunda opção. A média de experiência pela pesquisa se deu em torno de 5,64 anos.

Já a procura dos profissionais de Controladoria na década de 2010, mais precisamente entre 2010 e 2014 apresenta uma queda referente a primeira década do milênio.

Essa compilação de dados forneceu como base as características solicitadas ao *Controller* nos anos de 2010 a 2014 e que não sofre muita alteração nos dias de hoje conforme (QUADRO 1).

QUADRO 1 - ATIVIDADES E CARACTERÍSTICAS SOLICITADAS AO *CONTROLLER* NA DÉCADA DE 2010. (2010 A 2014)

continua

Perfil	Atividades/Características
Técnico	Elab. E Consolid. das Demonstrações Contábeis
	Legislação Tributária e Procedimentos Fiscais
	Legislação Societária
	Rotinas Contábeis e Financeiras
	Rotinas para Exigências Burocráticas Legais
	Estatística, uso de Planilhas, Sistemas e Outros
	Normas Internacionais de Contabilidade
	Análise Financeira e Contábil
	Planejamento e Controle

Comportamental	Custos
	Gestão Tributária
	Fluxo de Caixa (Tesouraria)
	Avaliação de Desempenho
	Orçamentos
	Estudos Dirigidos ou Projetos
	Controle Interno
	Indicadores
	Governança Corporativa – SOX
	Auditoria
	Relatórios
	Conhecimentos Diversos
Gestão	Liderança
	Trabalhar em Equipe, Entusiasmo
	Pró-Atividade, Dinamismo, Motivação e Agilidade
	Trabalhar sob Pressão
	Comunicação Oral
	Gestão de Pessoas
	Visão Global
	Comprometimento
	Visão Empresarial

FONTE: ADAPTADO DE FIIRST et. al 2015

Nascimento e Reginato (2010, p.142) destacam os principais atributos de um *Controller*:

- Capacidade de liderança;
- Ética profissional;
- Capacidade de comunicação e de poder de síntese;
- Inclinação para a cooperação e para a disponibilização;
- Imparcialidade, ponderação e discrição;
- Visão sistêmica;
- Capacidade de persuasão;
- Visão crítica; e
- Consciência de suas próprias limitações.

Thung (1980, p.87) define como qualidade do *Controller*:

“[...] se às qualidades inerentes à função estiver unida uma razoável dose de tato, de imaginação construtiva, de iniciativa, de imparcialidade e sinceridade, o Controller não terá dificuldade em bem desempenhar suas tarefas.”

Francia (1991, p.27), diz, “[...] o *Controller* é uma posição de apoio incluída na alta administração da empresa. O *Controller* é responsável por todo o processamento da informação contábil da organização”.

Tung⁶ (s.d., citado por Oliveira 2013, p.11) define que na essência do exercício de sua função, o moderno *Controller* deve ter uma visão proativa, permanentemente dirigida para o futuro. Devendo:

- ter capacidade de prever os problemas que poderão surgir e de coletar as informações necessárias para as tomadas de decisão. Ele é, principalmente, um executivo do staff, cuja função principal é obter e interpretar os dados que possam ser úteis aos executivos na formulação de uma nova política empresarial e, especialmente, na execução dessa política;
- possuir o necessário discernimento para tomar a iniciativa na elaboração de relatórios, quando necessário. Não deve esperar que os outros executivos solicitem dele orientação. Deve prever as necessidades de cada um dos executivos e procurar, com eles, os meios para atendê-las;
- fornecer as informações específicas a cada usuário, preparadas na linguagem do executivo que as recebe. Tais informações podem variar desde as complicadas análises de desempenho, projeções de cenários estratégicos, até os relatórios sumarizados em algumas linhas;
- traduzir os desempenhos passados e presentes em gráficos de tendências e em índices, uma vez que os números, por si só, podem não ser suficientes na tarefa de auxiliar a administração da empresa. Não basta, por exemplo, afirmar que as vendas de determinado mês foram inferiores às do mês posterior. É necessário mostrar o comportamento dessas vendas em comparação ao orçamento ou estimadas e às vendas globais do setor, em função da estrutura do setor comercial etc. A apresentação dos dados globais quase sempre permite uma avaliação mais adequada e justa do desempenho final das áreas envolvidas;
- ter uma visão proativa e preocupada com o futuro, visto que pouca coisa pode ser feita, na prática, com a análise restrita aos fatos passados, que não podem mais ser gerenciáveis;
- elaborar relatórios da forma mais rápida possível, gerando informações atualizadas e confiáveis. No moderno ambiente corporativo, as mudanças se

⁶ TUNG, N. H. *Controladoria*. São Paulo: Edusp, (s.d.).

processam cada vez mais rapidamente, o que exige respostas urgentes para ajudar na solução dos novos problemas;

- insistir na análise e estudo de determinados problemas, mesmo que os executivos das áreas envolvidas não estejam dando a devida atenção para os fatos reportados pela Controladoria. O *Controller* não deve forçar uma tomada de decisão, porém poderá conseguir a correta conscientização dos responsáveis, ao manter o assunto presente, até que uma decisão seja de fato tomada;

- sempre que possível, assumir a posição de conselheiro ou exercer o papel do consultor na busca de solução para os problemas, nunca a de crítico. Se for bem-sucedido nas primeiras tentativas de realmente ajudar os executivos de determinados setores ou departamentos, as portas das demais áreas da corporação lhe estarão sempre abertas, visto que passará a ser visto como funcionário competente e realmente disposto a contribuir para a gestão da empresa;

- ser imparcial e justo em suas críticas e comentários, ao desempenhar as funções de controle e avaliação do desempenho dos demais departamentos e executivos da organização;

- ter a capacidade de “vender” suas ideias, em vez de procurar impor suas opiniões, por mais válidas e interessantes que elas sejam. Pode-se afirmar que são raros os bons profissionais que não acatam de bom grado as interferências positivas em seus trabalhos, desde que sejam realmente feitas de maneira bem intencionada e inteligente;

- ter, principalmente, a capacidade de compreender que, no desempenho das suas funções, suas contribuições para outras áreas sofrem limitações. Por melhores que sejam seus relatórios, mesmo que baseados em dados numéricos inquestionáveis, colhidos e analisados da melhor forma possível, sua opinião não deve substituir nunca a capacidade individual do executivo que recebe tais informações.

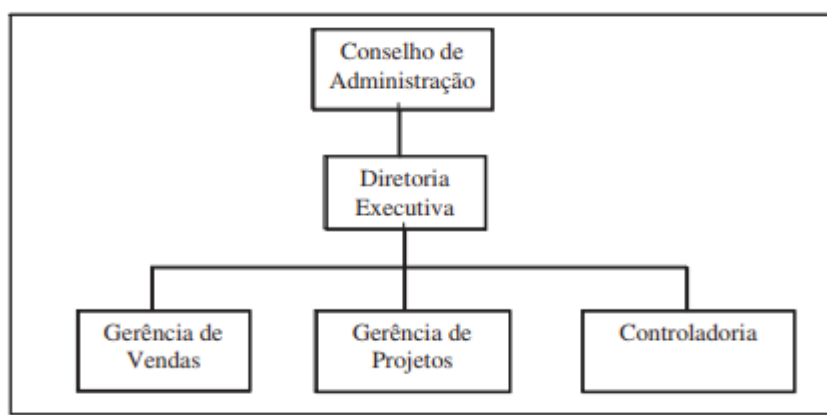
2.5.5 CONTROLADORIA: ÓRGÃO DE *STAFF* OU LINHA?

Para verificar e entender em qual posição a controladoria está no fluxograma empresarial, devemos entender o conceito de órgão de *Staff* e órgão de Linha.

Beuren⁷, (citado por Chagas e Bonzanini, 2003, p.166), destaca que a controladoria enquanto órgão administrativo é função de *staff*. Para a autora a alta administração da empresa delegou mais autoridade e responsabilidades ao executivo financeiro, ampliando a dimensão de suas atribuições. Passou a prestar assessoria sobre assuntos relacionados ao planejamento e controle, alicerçado em informações contábeis, informando ao alto escalão da empresa, com função de *Staff*, sobre o desempenho de todas as áreas.

Mosimann⁸ (citado por Chagas e Bonzanini, 2003, p.166) relata que vários autores qualificam a Controladoria como um órgão de *staff*, já que cada gestor tem autoridade para controlar sua área e se responsabiliza por seus resultados e a controladoria não pode controlar as demais áreas, mas presta assessoria no controle, informando a cúpula administrativa sobre os resultados das áreas. Para evidenciar essa teoria, a FIGURA 8 apresenta onde está situada a Controladoria no organograma empresarial.

FIGURA 8 – CONTROLADORIA COMO ÓRGÃO DE *STAFF*



FONTE: CHAGAS E BONZANINI (2003)

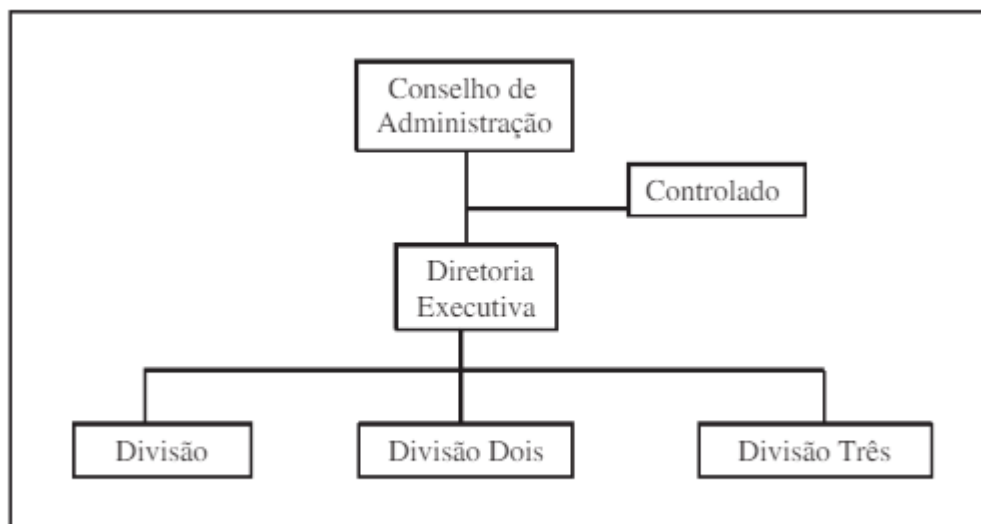
Chagas e Bonzanini (2003) caracterizam a Controladoria como órgão de Linha pelo fato de estar ligada diretamente a alta direção da entidade, possuindo o

⁷ BEUREN, I. M. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, Paulo (org.). Controladoria: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002

⁸ MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. Controladoria: seu papel na administração de empresas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

objetivo de atingir o resultado global da empresa por meio de ações corretivas implementadas pela Controladoria.

FIGURA 9- CONTROLADORIA COMO ÓRGÃO DE LINHA



FONTE: CHAGAS E BONZANINI (2003)

2.5.6 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA

Para Padoveze (2010, p.83) a controladoria está diretamente relacionada ao ambiente estratégico da organização, que através do Sistema de Informação Contábil, abastece os responsáveis pelo Planejamento Estratégico da companhia com informações tanto financeiras, quanto não financeiras, para apoiar o processo de análise, planejamento, implementação e controle da estratégia organizacional. Sob este enfoque, é imperioso que o *Controller* faça parte da estratégia administrativa, uma vez que o seu sistema de informação deverá estar alinhado com as estratégias organizacionais e de negócios.

A Controladoria voltada para a estratégia empresarial cria base para a implementação de planejamentos pelo fato do sistema de informações do controller conter os dados necessários para iniciar as projeções e controlar as ações. Buscando também informações no ambiente externo para relatar a gestão quanto aos pontos fortes e fracos da organização, evidenciando suas possíveis ameaças e oportunidades. Desta forma passará aos gestores informações que poderão resultar numa maior confiança e segurança na hora de planejar. (PADOVEZE, 2010, p.84),

Para Oliveira (2010) pensar em uma Controladoria Estratégica significa, em primeiro lugar, a necessidade de planejar estrategicamente, o que exige do *Controller* a posse das informações e alta dose de sensibilidade para a correta identificação das ameaças e das oportunidades que surgem a todo o momento no ambiente empresarial. Implica, ainda, que o Controle Estratégico deve representar uma filosofia de gestão que procura contemplar todas as estratégias de longo prazo, levando em consideração tudo o que for vital para a sobrevivência e o aumento da capacidade competitiva.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

A metodologia utilizada será a coleta de dados e informações através da pesquisa descritiva, explicativa e exploratória. Por meio de levantamento e análise das informações relacionadas à Controladoria e também ao Planejamento Estratégico, da identificação dos principais dados que contemplam a função da Controladoria.

3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS

Quanto ao problema de pesquisa será utilizado como base o levantamento de pesquisas documentais, tomando como base conhecimento e informações que já tenham sido publicadas em relação ao tema, como livros e artigos científicos, formando uma nova abordagem sobre o assunto, e também uma entrevista realizada através de um questionário semiestruturado servindo de base para novas pesquisas, através de sua conclusão.

E pela utilização de um questionário semiestruturado para o estudo de caso evidenciando a relação da pesquisa bibliográfica com a prática adotada. De acordo com Yin (2005), a entrevista semiestruturada é uma das mais confiáveis fontes de informações para o estudo de caso, uma vez que ocorre de forma não rígida seguindo uma linha de investigação fluída, não tendenciosa.

3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA

Os procedimentos que serão utilizados na abordagem se darão através da pesquisa qualitativa. Com o levantamento de dados sobre Planejamento Estratégico e Controladoria, as informações obtidas através de um questionário, tal como sua análise, bem como discriminar os conceitos aqui apresentados.

3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES

A coleta dos dados e das informações necessárias para a elaboração da monografia será abordada pela técnica de pesquisa bibliográfica, através de:

- Levantamento de informações relacionadas ao Planejamento Estratégico;
- Levantamento de informações relacionadas à Controladoria;

Apresentar a importância do Planejamento Estratégico e da Controladoria;

Tipos de Planejamentos Empresariais;

Aplicação da Controladoria;

Estruturar a aplicabilidade do Planejamento Estratégico e da Controladoria nas organizações;

Consolidar os dados coletados;

Demonstrar a importância da Controladoria para a elaboração do Planejamento Estratégico;

Identificar se há participação da Controladoria no processo de elaboração do Planejamento Estratégico;

E pela elaboração de uma entrevista utilizando um questionário semiestruturado.

4 ESTUDO DE CASO

Visto que o tema é pouco debatido nas literaturas atuais, verificou-se a necessidade de realizar um estudo de caso e uma entrevista semiestruturada com o gestor da área para verificar a importância das atividades da Controladoria para a elaboração do Planejamento Estratégico.

Para ajudar na elaboração da monografia, foi elaborada uma entrevista semiestruturada com um profissional da área de contabilidade, mais especificamente de cargo de Gestora Contábil, atuante a mais de 10 anos, em uma empresa da Região Metropolitana de Curitiba, a qual tem como sua atividade principal o Transporte rodoviário de cargas e logística. A empresa atua há mais de 30 anos no mercado nacional, tem aproximadamente 300 colaboradores e várias filiais pelo Brasil.

O intuito de realizar essa pesquisa deu-se do momento em que a literatura, até a presente elaboração da monografia, dispõe de pouca informação correlacionando o tema da pesquisa, a participação da controladoria no planejamento estratégico.

A seguir, descreve-se a entrevista realizada, conforme o questionário 1. Atuando na atividade de transporte rodoviário de cargas e logística (armazenagem e distribuição) e presente no mercado há mais de 36 anos, a empresa possui uma administração familiar. Sua missão é “Prestar serviços em transporte com qualidade e confiabilidade, sempre visando a satisfação de nossos clientes.”, e sua visão é “ser a melhor empresa de transporte rodoviário de cargas para a Região Centro-Oeste e Norte do Brasil.”

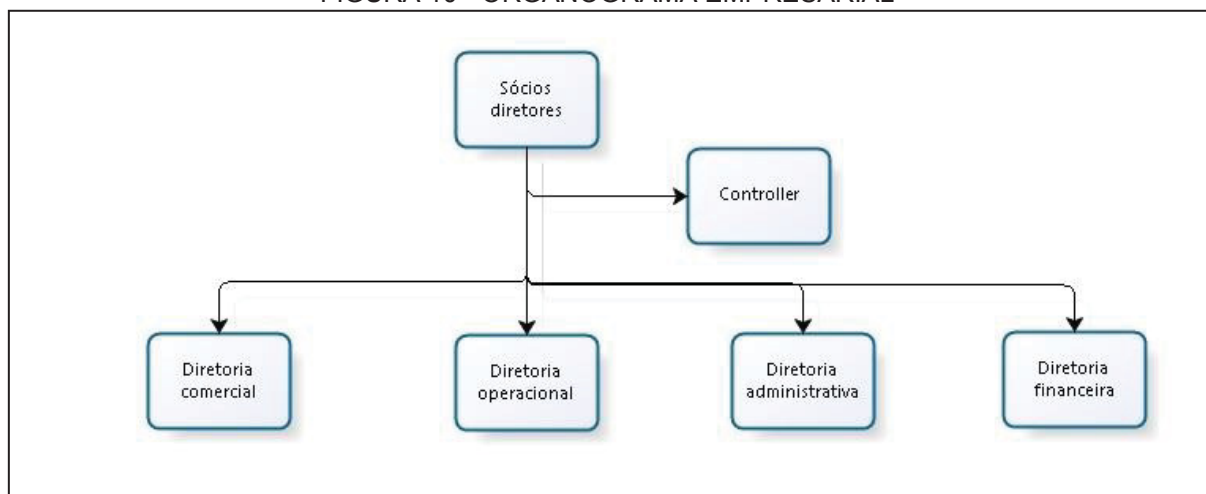
Considerando que a empresa tem uma vasta experiência e uma consolidação no mercado atual, a empresa não dispõe de um planejamento estratégico elaborado e tão pouco fidelizado e sim apenas algumas metas traçadas que ocorrem conforme a necessidade do mercado.

Quando analisado o organograma empresarial foi constatado que a empresa atualmente não possui um setor de controladoria estruturado e foi questionado o motivo da limitação da empresa, considerando seu tamanho, não possuir este setor. Conforme a resposta “uma das limitações é o custo de implantação e manutenção do setor por necessitar de mais um colaborador que possa se dedicar a apenas isso. Além disso, a falta de estruturação do setor financeiro e contábil da empresa, que

não consegue fazer fechamentos mensais, sempre trabalha com pendências e atrasos (falta informação para lançar no sistema, pois depende de outros setores) prejudicam a compilação dos dados para geração das informações”.

Também foi possível observar que a empresa recentemente solicitou um serviço de consultoria no qual foi proposto à criação do setor de controladoria.

FIGURA 10 - ORGANOGRAMA EMPRESARIAL



FONTE: CONSULTORIA

Entendendo a necessidade da criação desse setor a empresa deverá se atentar nas informações que serão geradas para o mesmo. No curto prazo observa-se que a empresa enfrenta alguns problemas na geração dessas informações o que poderá impactar parcialmente ou totalmente na tomada de decisão que essas informações poderão acarretar.

Por não possuir um setor de controladoria estruturado, a Gerente Contábil realiza algumas atividades que se relacionam com as atividades desempenhadas por um *Controller* que são: “Elaborar relatórios para a tomada de decisões; Acompanhar o departamento financeiro; Desenvolver ou aprimorar os controles internos; Monitorar a contabilidade fiscal; Organizar o planejamento tributário; Participar da Previsão Orçamentária Anual; Elaborar orçamentos e previsão de negócios conforme definido no planejamento estratégico”. Corresponde com Fiirst et al.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p.117):

Quando não existe na empresa a Controladoria como órgão administrativo, a coordenação dos esforços para a busca da maximização dos resultados

globais da empresa será exercida por outro gestor; entretanto, deverá ser sempre aquele que tiver a maior visão generalista.

Essas informações são geradas através de vários sistemas, “um deles para o controle e gestão operacional e financeira, voltado ao setor de transporte e outro para o setor fiscal e de contabilidade. Utiliza ainda outro sistema que gera *dashboards* para acompanhamento operacional”.

A geração dessas informações é essencial para a alta gerência, “pois mostra a situação atual da empresa e do passado, e quais rumos precisam ser tomados para atingir os objetivos traçados. Além disso, com os dados poderão ser observados se existem setores/serviços que tem oportunidades de melhorar as margens e efetividade da empresa como um todo”.

Para a empresa aproveitar essas informações, foi questionado quanto à Controladoria Estratégica, o que seria uma boa opção, visto que a empresa gera as informações e dispõe de vários sistemas de informações, contudo, a empresa não possui um profissional que disponha de tempo e entendimento para que possa trabalhar com essas informações. Questionada sobre o conhecimento do termo Controladoria Estratégica, a gerente contábil explana: “Entendo que é alinhar a controladoria com o planejamento estratégico da empresa, para esta verificar se a empresa está seguindo o que foi estipulado no planejamento estratégico de acordo com as informações analisadas. E fornecer a presidência ou conselho de administração, as informações para tomada de decisões estratégicas”.

De posse dessas respostas e considerando que a empresa passou recentemente por uma consultoria empresarial, mostra que a atual gerência mesmo sem um planejamento estratégico escrito e definido, está atenta as mudanças ocorridas no mercado. A ideia de estruturar um setor de controladoria e elaborar o planejamento estratégico é uma realidade de médio prazo, visto que para isso acontecer deverão ser ajustados os setores que estão defeituosos para que consigam uma informação tempestiva e fidedigna para que o profissional atuante consiga desempenhar seu trabalho de maneira correta e eficaz.

5 CONCLUSÃO

O intuito deste trabalho foi verificar a importância da participação da controladoria para a elaboração do planejamento estratégico e para isso foi preciso evidenciar os seguintes pontos: a elaboração do planejamento estratégico, desde sua criação, implementação e controle; a controladoria como órgão de *staff* ou órgão de linha, sua missão e função; o profissional *Controller*, sua formação e suas qualificações e suas atribuições, tanto na atividade diária quanto na busca pela contratação desse profissional para a atuação nos tempos de hoje.

Diante do exposto no referencial teórico e na metodologia, fica claro a importância do desenvolvimento e aplicação do planejamento estratégico, contudo, a ideia que parece surgir mais efeito é que a controladoria deveria ser apenas um órgão de Linha, pois se considerar como um órgão de *Staff*, apenas a nomenclatura muda de “contabilidade” para “controladoria” e na sua produtividade de informações, o que é relevante, tanto a contabilidade quanto a controladoria (órgão de *Staff*) irão produzir a mesma informação.

Considerando que a controladoria atuando apenas como órgão de Linha, ela terá capacidade de interpretar essas informações, não só do setor contábil, mas de todas as áreas da empresa e com isso, poderá ter a percepção para a elaboração, implementação e controle de um planejamento estratégico condizente com a estrutura da empresa, seja ela de pequeno, médio ou grande porte.

Na metodologia desenvolvida e usada como base para esse trabalho, buscou apenas focar e evidenciar o planejamento estratégico, considerando que é o ponto de partida para uma empresa seguir sua missão. Os outros tipos de planejamento não são menos importantes, mas considero que como suas ações de correção são rápidas, o *feeling* pessoal é mais assertivo para sua solução do que dedicar um tempo de um profissional de alta gestão para isso.

Contudo, tive a oportunidade de realizar uma entrevista com um profissional que desempenha as atividades e possui um grande conhecimento de suas atribuições, o que a coloca como uma *Controller*, apesar da empresa não possuir um planejamento estratégico escrito e nem um setor de controladoria estruturado, porém isso evidencia que apenas o conhecimento profissional e de mercado das pessoas que administram a empresa garantem a sua sobrevivência.

REFERÊNCIAS

- AGUIAR, M. Ap. F. **Psicologia Aplicada à Administração: globalização, pensamento complexo, teoria crítica e a questão ética nas organizações**. 3 ed. São Paulo: Excellus, 2002.
- CERTO, S. C. **Administração moderna**. 9 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2003.
- CHAGAS, M. B.; BONZANINI, O. A. **Controladoria é staff ou linha?. Revista de Administração, Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões**, v. 2, 2003.
- CHIAVENATO, I. **Introdução à teoria geral da administração**. 6 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- FIIRST, C.; PAMPLONA, E.; LAVARDA, C. E. F; ZONATTO, V. C. da S. **Perfil do Controller e a Evolução Histórica da Profissão no Contexto Brasileiro**. Rio de Janeiro, 2015. disponível em <http://adcont.net/index.php/adcont/adcont2015/paper/viewFile/1590/402>
- GONÇALVES, F. do N.; **O impacto das novas tecnologias na empresa: Algumas reflexões**. Rio de Janeiro, 2003. disponível em <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/contemporanea/article/viewFile/21269/15375>>
- HERRERO FILHO, E. **BSC e a Gestão Estratégica**. Rio de Janeiro: Campus, 2005.
- MAIA, J. L; **Estratégia como prática**, disponível em <<http://www.dep.ufscar.br/pesquisas/gestaocompetitiva/arquivos/ecp.pdf>>.
- MOSIMANN, C. P; ALVES, O. C.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. Florianópolis: UFSC, 1993.
- NASCIMENTO, A. M. **Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo, Atlas, 2010.
- NAKAGAWA, M. **Ferramenta: Análise SWOT. Movimento Empreenda**, 2012. disponível em: http://cmsempreenda.s3.amazonaws.com/empreenda/files_static/arquivos/2012/06/18/ME_Analise-Swot.PDF
- OLIVEIRA, D. de P. R. de, **Planejamento estratégico: conceitos, metodologias e práticas**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- OLIVEIRA, D. de P. R. de, **Planejamento estratégico: conceitos, metodologias e práticas**. 19 ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- OLIVEIRA, L. M. de.; **Controladoria Estratégica**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MOTTA, P. R. **Dimensões gerenciais do planejamento organizacional estratégico**. Belo Horizonte, 1984

PADOVEZE, C. L. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PADOVEZE, C. L; BERTOLUCCI, R. G. **Gerenciamento do risco corporativo em controladoria**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2008

PADOVEZE, C. L; **Controladoria Básica**. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, C. L; BERTOLUCCI, R. G. **Gerenciamento do risco corporativo em controladoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PAULA, G. B. de; disponível em <https://www.treasy.com.br/blog/o-papel-do-gerente-de-controladoria-controller/> e <https://www.treasy.com.br/blog/planejamento-estrategico-tatico-e-operacional/>

THUNG, N. H. **Controladoria financeira das empresas**: uma abordagem prática. 6 ed. São Paulo: Universidade – Empresa, 1980.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

APÊNDICE 1 – QUESTIONÁRIO DE ENTREVISTA

- 1- Qual o ramo, a missão e a visão da sua empresa?
- 2- A empresa atua no mercado há quanto tempo? A administração é familiar?
- 3- Poderia descrever quais são suas atividades?
- 4- A empresa utiliza algum tipo de sistema de informação? Qual?
- 5- Você considera que as informações produzidas pelo seu setor contribuem de alguma forma para a elaboração do planejamento estratégico da empresa? Em caso de resposta positiva, como e/ou de que forma as informações geradas são consideradas para o planejamento estratégico ou, em caso negativo, como as informações geradas pela área dela poderiam contribuir no planejamento estratégico?
- 6- Há quanto tempo a empresa tem planejamento estratégico? E para quanto tempo foi elaborado esse planejamento?
- 7- Verificado o organograma da empresa, não foi identificado um setor de Controladoria. Quais são as limitações para a implantação deste setor?
- 8- O que você entende por Controladoria Estratégica?